



→ Körperschaftsteuer .....

## Vorsicht verdeckte Gewinnausschüttung

### Mietvertrag mit eigener Gesellschaft

Seit 2008 ist die Gründung einer Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) möglich. Sie soll als Einstiegsvariante der GmbH dienen. Rechtlich handelt es sich um keine neue Gesellschaftsform, sondern um eine Spezialform der GmbH mit erleichterten Kapitalaufbringungs Voraussetzungen. Für die Unternehmergesellschaft gelten grundsätzlich dieselben Vorschriften wie für eine GmbH. Ein beherrschender Gesellschafter muss für Leistungen, die er an seine Gesellschaft erbringt, klare und eindeutige Vereinbarungen treffen. Um eine verdeckte Gewinnausschüttung zu vermeiden, sollten alle Leistungsentgelte (Gehalt, Miete) an den beherrschenden Gesellschafter im Voraus vertraglich geregelt werden. Zu Beweis Zwecken ist Schriftform zu empfehlen.

In einem vom Finanzgericht München entschiedenen Fall vermietete der Gesellschafter und Geschäftsführer einer Unternehmergesellschaft Räumlichkeiten an die Gesellschaft. Die Mietverträge waren vor notarieller Gründung und Eintragung der Gesellschaft in das Handelsregister abgeschlossen. Die vereinbarten Mieten wurden nur zum Teil an den Gesellschafter ausgezahlt, die Restschulden wies die Gesellschaft als sonstige Verbindlichkeiten aus. In den schon vor Abschluss des notariellen Gesellschaftsvertrags abgeschlossenen Mietverträgen sah das Gericht keine im Voraus getroffenen klaren und eindeutigen Vereinbarungen. Der Ausweis der Mietverbindlichkeiten sei zudem keine tatsächliche Durchführung der Mietverträge. Die Mietaufwendungen wurden vom Gericht als verdeckte Gewinnausschüttungen behandelt.

→ Bilanzsteuerrecht .....

## Rangrücktritt

### Bilanzierung der Verbindlichkeit

Eine Verbindlichkeit, die nach einer im Zeitpunkt der Überschuldung getroffenen Rangrücktrittsvereinbarung nur aus einem zukünftigen Bilanzgewinn und aus einem etwaigen Liquidationsüberschuss zu tilgen ist, darf in der Steuerbilanz nicht passiviert, sondern muss ausgebucht werden. Der Bundesfinanzhof hat damit seine bisherige Rechtsprechung bestätigt. Das Steuerrecht weiche insoweit vom Handelsrecht ab. Ist der Rangrücktritt gesellschaftsrechtlich veranlasst, stellt der werthaltige Teil der Forderung eine steuerlich erfolgsneutrale Einlage in das Betriebsvermögen der Kapitalgesellschaft dar; der nicht werthaltige Teil ist gewinnerhöhend auszubuchen.

**Hinweis:** Soll ein Gewinn durch Ausbuchung der Verbindlichkeit vermieden werden, ist bei Ausgestaltung der Rangrücktrittsvereinbarung darauf zu achten, dass eine Tilgung auch aus sonstigem freien Vermögen erfolgen kann.



→ Einkommensteuer .....

## Pensionsalter erreicht

Weiter arbeiten?

Eine Pensionszusage an einen Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH ist – unabhängig von der Höhe seiner Beteiligung – u. a. steuerlich nicht anzuerkennen, wenn sie in Bezug auf die bisherigen Gesamtbezüge als unangemessen angesehen werden muss. Von der Rechtsprechung anerkannt werden Pensionszusagen bis maximal 75 % der zuletzt bezogenen Brutto bezüge des Geschäftsführers unter Anrechnung einer ggf. zusätzlich bezogenen Sozialversicherungsrente.

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht hatte folgenden Fall zu entscheiden: Einem Geschäftsführer war eine Pension zugesagt. Ein Vertrag regelte, dass der bestehende Anstellungsvertrag mit Vollendung des 65. Lebensjahrs des Geschäftsführers aufgelöst werden soll. Die Rechte aus der ursprünglichen Pensionszusage blieben unberührt. Da der Geschäftsführer weiterhin für die GmbH tätig sein wollte, wurde ein neuer Arbeitsvertrag mit einer monatlichen Bruttovergütung von 1.500 € abgeschlossen. Das Finanzamt war der Meinung, dass die seinerzeit gebildete Pensionsrückstellung zu deckeln sei (neue Berechnungsgrundlage 75 % von 1.500 € = 1.125 €) und löste einen Teil der Pensionsrückstellung gewinnerhöhend auf.

Das Finanzgericht folgte dieser Auffassung nicht und ging bei der Berechnung der Pensionsrückstellung von der ursprünglichen Pensionshöhe (mtl. 3.417 €) aus. Es beanstandet nicht, dass ein Gesellschafter-Geschäftsführer nach Eintritt des Versorgungsfalles sein Dienstverhältnis fortsetzt, sieht in der Gehaltszahlung jedoch eine verdeckte Gewinnausschüttung, wenn sie nicht entweder auf die Pension angerechnet oder aber der Pensionsbeginn bis zur Einstellung der Geschäftsführertätigkeit aufgeschoben wird. Wegen der im Urteilsfall unterbliebenen Anrechnung auf die Pension wurde das monatlich gezahlte Arbeitsentgelt als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

**Tipp:** Grundsätzlich ist es möglich, nach Beendigung des eigentlichen Dienstverhältnisses ein neues Vertragsverhältnis zu begründen. Dies sollte nach Möglichkeit auf freiberuflicher Basis durch Abschluss eines Beratervertrags geschehen. Das Honorar muss nicht auf die Pension angerechnet werden.

→ Körperschaftsteuer.....

## Vorsicht verdeckte Gewinnausschüttung

### Verzicht auf Darlehensforderung

Auch der Verzicht einer Kapitalgesellschaft auf eine Darlehensforderung gegenüber ihrem ehemaligen Gesellschafter kann eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellen. Eine verdeckte Gewinnausschüttung liegt vor, wenn die Gesellschaft ihrem Gesellschafter außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung Vorteile zuwendet, die ihre Veranlassung im Gesellschaftsverhältnis haben. Das heißt, ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer hätte diesen Vorteil einem Nichtgesellschafter nicht zugewendet.

In einem vom Finanzgericht München entschiedenen Fall verzichtete die GmbH zwei Jahre nachdem der Gesellschafter ausgeschieden war auf Darlehensforderungen sowie auf die Zinszahlungen dazu. Das Finanzamt behandelte den Verzicht als verdeckte Gewinnausschüttung.



Das Finanzgericht hat dies bestätigt und in diesem Zusammenhang klargestellt, dass für die Beurteilung einer verdeckten Gewinnausschüttung grundsätzlich die Verhältnisse zum Zeitpunkt des ursprünglichen Vertragsabschlusses maßgebend sind. Danach kann auch ein ehemaliger Gesellschafter Empfänger einer verdeckten Gewinnausschüttung sein. Der Bundesfinanzhof wird möglicherweise abschließend entscheiden.



→ Einkommensteuer .....

## Eigenkapitalersetzende Darlehen

### Neue Rechtsprechung

Der Bundesfinanzhof hat seine langjährige Rechtsprechung zu eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen geändert. Hintergrund: Mit Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts ist die gesetzliche Grundlage entfallen, bei Aufwendungen eines Gesellschafters aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen nachträgliche Anschaffungskosten annehmen zu können. Wird ein Gesellschafter im Insolvenzverfahren als Bürge für Verbindlichkeiten der Gesellschaft in Anspruch genommen, führt das nicht mehr zu nachträglichen Anschaffungskosten auf seine Beteiligung. Diese Entscheidung kann große Auswirkungen auf die Gesellschafterfremdfinanzierung von Kapitalgesellschaften haben. Im entschiedenen Fall hatte ein Alleingesellschafter im Jahr 2010 Bürgschaften für die Bankverbindlichkeiten seiner GmbH übernommen. Nachdem die GmbH Insolvenz anmeldete, wurde er von der Bank aus den Bürgschaften in Anspruch genommen. Sein Regressanspruch gegen die insolvente GmbH führte nicht zum Erfolg. Daher beantragte er die steuerliche Berücksichtigung seiner in diesem Zusammenhang geleisteten Zahlungen als nachträgliche Anschaffungskosten, die seinen Auflösungsverlust entsprechend erhöhten. Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung der Aufwendungen aus der Inanspruchnahme der geleisteten Bürgschaften ab. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs sind mit Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts neue Maßstäbe für die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen des Gesellschafters aus bisher eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen zu entwickeln. Nachträgliche Anschaffungskosten sind demnach nur noch sehr eingeschränkt entsprechend der handelsrechtlichen Definition anzuerkennen.

Der Bundesfinanzhof hat jedoch einen Vertrauensschutz geschaffen. Demnach gilt seine bisherige Rechtsprechung weiter, wenn ein Gesellschafter seine eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen bis zum Tag der Veröffentlichung des Urteils am 27. September 2017 geleistet hat oder wenn seine Finanzierungshilfe bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden ist.

→ Einkommensteuer .....

## Schulden der GmbH übernommen

### Als Werbungskosten abzugsfähig?

Der zu 98 % beteiligte Gesellschafter einer GmbH erklärte zu einer Verbindlichkeit der GmbH seinen Schuldbeitritt und wurde daraus in Anspruch genommen. Das Finanzamt verweigerte die Anerkennung der Zahlungen als Werbungskosten bei den Kapitaleinkünften.

Dem folgte auch der Bundesfinanzhof mangels einer wirtschaftlichen Belastung des Gesellschafters.

Der Gesellschafter hätte aufgrund seiner Inanspruchnahme aus dem Schuldbeitritt einen Regressanspruch gegen die GmbH gehabt. Diesen machte er nicht geltend. Dadurch handelte er wirtschaftlich wie ein Darlehensgeber gegenüber der GmbH. Auch wenn der Schuldbeitritt zivilrechtlich zu einer eigenen Verbindlichkeit des Gesellschafters geführt hat, sind die Zahlungen steuerlich als Gewährung eines Darlehens an die GmbH anzusehen. Die Auszahlung einer Darlehensvaluta führt zunächst nicht zu Werbungskosten. Die wirtschaftliche Belastung tritt erst ein, wenn auf die Rückzahlungsforderung verzichtet wird oder das Darlehn endgültig ausfällt.

## Lebensweisheit

*Im Leben geht es nicht darum zu warten, dass das Unwetter vorbeizieht, sondern zu lernen im Regen zu tanzen.*

Bilder: DBB DATA / Fotolia / Wittwer & Partner

### IMPRESSUM

Karin Neugebauer – c/o DBB DATA StBG  
Carsten Jäger – c/o DBB DATA StBG  
Hessenring 99 B – 61348 Bad Homburg  
Internet: www.data-verbund.de

